



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07/11/2024

Αριθμός απόφασης: 2378

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

Email : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11-06-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:.....**, με κύρια δραστηριότητα «*Παραγωγή μελιού φυσικού*» και

με έδρα στη, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/14-05-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 17-06-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 11/06/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/14-05-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 11.149,98€, πλέον προστίμου ανακρίβειας του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ποσού 5.574,99€, ήτοι συνολικό ποσό **16.724,97€**.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 14/05/2024 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. που συντάχθηκε από το 1^ο ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου για το φορολογικό έτος 2018, δυνάμει της με αρ. .../.../.../19-03-2024 εντολής ελέγχου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με υπ' αριθμ. πρωτ./06-02-2024 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης με συνημμένη την από 28-12-2023 έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) & Κ.Φ.Δ. (ν.4987/2022) της ίδιας υπηρεσίας, σύμφωνα με τα οποία ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2018 έλαβε δέκα εννέα (19) εικονικά φορολογικά στοιχεία, έκδοσης της εταιρείας «.... Ι.Κ.Ε» με Α.Φ.Μ.:, καθαρής αξίας 52.245,00€ πλέον Φ.Π.Α. 12.538,80€.

Στα πλαίσια του ελέγχου κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά η εντολή ελέγχου και η υπ' αριθμ./26-03-2024 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το άρθρο 397 του ν.4512/2018, ενώ απεστάλη και το υπ'αριθμ./26-03-2024 αίτημα προσκόμισης των τηρηθέντων λογιστικών βιβλίων έτους 2018, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε.

Ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Θεσσαλονίκης αποδεχόμενος τα πορίσματα του ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης έκρινε ότι ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων και συγκεκριμένα έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία, στο φορολογικό έτος 2018, δέκα

εννέα (19) εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές – αγορές παγίων συνολικής καθαρής αξίας 52.245,00€ πλέον Φ.Π.Α. 12.538,80€ έκδοσης της εταιρείας «..... Ι.Κ.Ε.»

Η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε και κοινοποίησε στις 10-04-2024 ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./2024 σημείωμα διαπιστώσεων, επί του οποίου ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Πλάνη περί τα πράγματα. Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου. Μη στοιχειοθέτηση της τέλεσης της διαδικαστικής παράβασης. Συναλλαγές πραγματικές στο σύνολό τους. Αληθή φορολογικά στοιχεία.
2. Καλή πίστη ως λήπτης των επίμαχων τιμολογίων.
3. Μη νόμιμη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης της εικονικότητας των συναλλαγών και της έλλειψης της καλής πίστης του ως λήπτη των επίμαχων συναλλαγών.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

Επειδή, στο άρθρο 66 παρ. 5 του ν.4987/2022, ως ισχύει από 02/02/2016, δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη

ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο».

Επειδή σύμφωνα με την νομολογία, όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει, είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), **είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο**, ή ότι ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, οπότε, και πάλι, **ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής**, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 2115/2017, 1238/2018, 1404/2015). Τέλος, είναι αυτονόητο ότι, στην περίπτωση που αποδεικνύεται η μη πραγματοποίηση της επίμαχης συναλλαγής, δεν τίθεται καν ζήτημα καλής πίστης του λήπτη, ανεξαρτήτως του αν ο εκδότης ήταν πρόσωπο φορολογικώς ή συναλλακτικώς ανύπαρκτο (βλ ΣΤΕ 223/2015, 1314/2013, 505-6/2012, 4037-4039/2011 7μ., 2011/2011, 3711/2011, 1402/2011, 1498/2011, 3528/2010, 1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653, 552, 547, 347/2006, 1219, 511/2005).

Επειδή σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας

μεταξύ, αφενός των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως «τεκμήρια»), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούτσως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών εξήγησης, **που ευλόγως** αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στον συμπεράσμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.).

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τηρήσεως ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ., επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί, στην περίπτωση αυτή, έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΣτΕ 2633/2002, ΔΕφΘΕΣ 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319).

Επειδή, με την ΠΟΛ.1097/2016 κοινοποιήθηκε η με αρ. 134/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία, ότι : *«ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου που αφορά όμως πραγματική στο σύνολό της συναλλαγή, νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ εφόσον:*

α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή,

β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή,

γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.-Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, στο άρθρο 76 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 171 παρ.1 και 4 του Ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφ' όσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. (...). 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ελεγκτικές διαπιστώσεις αφορούν αποκλειστικά τη λειτουργία και τη δραστηριότητα της εκδότριας εταιρείας, ενώ ο ίδιος προέβη σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες κατά τη συναλλαγή του με την εκδότρια, συνάπτοντας και καταθέτοντας στην αρμόδια φορολογική αρχή ιδιωτικό συμφωνητικό σχετικά με τις εργασίες της ανακαίνισης και εξοφλώντας μέσω τραπεζικού συστήματος τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, βάσει των από 28-12-2023 εκθέσεων ελέγχου Ε.Λ.Π.& Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και την από 14-05-2024 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης για τον προσφεύγοντα προκύπτουν τα εξής:

- Ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα φορολογικά του βιβλία τα εξής παραστατικά αγορών παγίων έκδοσης της εταιρείας Ι.Κ.Ε με ΑΦΜ:

A/A	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘ.ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΣΥΝ.ΑΞΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
1	ΔΑ-ΤΙΜ ΣΕΙΡΑ	...	5/12/2018	26.050,00	6.252,00	32.302,00	ΜΕΤΑΛ. ΠΛΕΓΜΑΤΑ 4.200 ΚΙΛΑ * 0,70 = 2940€, ΤΣΙΜΕΝΤΑ ΤΩΝ 50 ΚΙΛΩΝ 50 ΤΕΜ* 30€=1.500€, ΥΛΙΚΑ ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤ. 6.350€, ΥΛΙΚΑ ΗΛΕΚΤΡΟΛ. ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ 7.460€, ΤΣΙΜΑΝΤΟΧΡΩΜΑΤΑ 300 ΚΙΛΑ*20€=6.000€, ΓΥΨΟΣΑΝΙΔΕΣ 120 Τ.Μ. *15€= 1.800€
2	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		3/12/2018	1.420,00	340,80	1.760,80	ΕΚΣΚΑΦΗ ΚΑΙ ΕΞΥΓΙΑΝΣΗ ΠΕΡΙΒ. ΧΩΡΟΥ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
3	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		4/12/2018	1.460,00	350,40	1.810,40	ΣΤΡΩΣΗ ΜΕ ΑΔΡΑΝΗ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΣΤΡΩΣΗ ΜΕ ΧΑΛΙΚΙ 3Α ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
4	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		5/12/2018	1.390,00	333,60	1.723,60	ΚΑΛΟΥΠΩΜΑ ΓΙΑ ΣΚΥΡΟΔΕΜΑ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
5	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ		6/12/2018	1.450,00	348,00	1.798,00	ΚΑΛΟΥΠΩΜΑ ΓΙΑ ΣΚΥΡΟΔΕΜΑ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
6	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	7/12/2018	1.480,00	355,20	1.835,20	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΜΕΤΑΛΛΙΚΩΝ ΠΛΕΓΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
7	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		10/12/2018	1.460,00	350,40	1.810,40	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΜΕΤΑΛΛΙΚΩΝ ΠΛΕΓΜΑΤΩΝ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
8	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		11/12/2018	1.475,00	354,00	1.829,00	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΑΙ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΣΙΜΕΝΤΟΣΤΡΩΜΑΤΟΣ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
9	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		12/12/2018	1.490,00	357,60	1.847,60	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΑΙ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΣΙΜΕΝΤΟΣΤΡΩΜΑΤΟΣ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ

							ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
10	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...		13/12/2018	1.485,00	356,40	1.841,40	ΑΣΦΑΛΤΟΣΤΡΩΣΗ ΣΕ ΤΜΗΜΑ ΤΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΧΩΡΟΥ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
11	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	14/12/2018	1.410,00	338,40	1.748,40	ΣΥΜΠΥΚΝΩΣΗ ΑΣΦΑΣΤΟΤΑΠΗΤΑ ΚΑΙ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΠΑΤΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΟΔΟΣΤΡΩΤΗΡΑ ΜΙΚΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
12	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	17/12/2018	1.455,00	349,20	1.804,20	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
13	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ..	...	18/12/2018	1.465,00	351,60	1.816,60	ΗΛΕΚΤΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
14	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	19/12/2018	1.470,00	352,80	1.822,80	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΨΙΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΒΑΦΗΣ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
15	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ..	...	20/12/2018	1.445,00	346,80	1.791,80	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΤΡΙΨΙΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΒΑΦΗΣ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΑ ΧΩΡΟ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
16	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	21/12/2018	1.495,00	358,80	1.853,80	ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΚΑΙ ΒΑΦΗ ΚΟΥΦΩΜΑΤΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ ΓΡΑΦΕΙΩΝ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
17	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	24/12/2018	1.420,00	340,80	1.760,80	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗ ΓΥΨΟΣΑΝΙΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
18	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	27/12/2018	1.490,00	357,60	1.847,60	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗ ΨΕΥΔΟΟΡΟΦΗΣ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
19	Τ.Π.Υ. ΣΕΙΡΑ ...	...	28/12/2018	1.435,00	344,40	1.779,40	ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗ ΨΕΥΔΟΟΡΟΦΗΣ ΣΤΗΝ ΕΔΡΑ
			ΣΥΝΟΛΟ	52.245,00	12.538,80	64.783,80	

- Από την προσκόμιση των ζητηθέντων στοιχείων από την οντότητα ΙΚΕ, μετά την επίδοση του υπ' αρ. πρωτ./3-10-2023 αιτήματος για παροχή πληροφοριών της

- Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρχαν αντίστοιχες αγορές οικοδομικών υλικών που αναγράφονται στο υπ' αρ. .../5-12-2018 ΔΑ-TIM εκδόσεως ΙΚΕ. Στην παρούσα έκθεση ελέγχου έγινε αναλυτική καταγραφή όλων των υλικών που ισχυρίζεται η ΙΚΕ ότι αποτελούσαν αγορές που μετέπειτα πωλήθηκαν στον και διαπιστώθηκε ότι **δεν υπήρχαν καθόλου αγορές ειδών:** 1) Μεταλλικά πλέγματα 4.200 κιλών, 2) 50 τσιμέντα των 50 κιλών, 3) τσιμεντοχρώματα 300 κιλών, 4) γυψοσανίδες 120 m². Αντίστοιχα για τα υλικά υδραυλικών εγκαταστάσεων και υλικά ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων αξίας αντιστοίχως 6.350,00 € και 7.460,00 €, τα τιμολόγια αγορών που προσκομίστηκαν από την ΙΚΕ είναι ελάχιστα σε αξία. Επομένως η εικονικότητα του υπ' αρ./5-12-2018 ΔΑ-TIM προκύπτει εξ' αρχής από την απουσία αντίστοιχων αγορών εκ μέρους της ΙΚΕ. Αντίστοιχα εξαιτίας της απουσίας – ανυπαρξίας οικοδομικών υλικών, συνάγεται ότι δεν μπορούν να παρασχεθούν μια σειρά από υπηρεσίες, όπως αυτές που περιγράφονται στα υπ' αρ./28-12-2018 και/27-12-2018 Τ.Π.Υ. (εργασίες ανακαίνισης ψευδοοροφής στην έδρα),/24-12-2018 Τ.Π.Υ. (εργασίες – ανακαίνιση γυψοσανίδων στην έδρα),/21-12-2018 Τ.Π.Υ. (επισκευή και βαφή κουφωμάτων εσωτερικού χώρου γραφείων στην έδρα),/20-12-2018 και/19-12-2018 Τ.Π.Υ. (εργασίες τριψίματος και βαφής στον περιβάλλοντα χώρο στην έδρα),/18-12-2018 Τ.Π.Υ. (ηλεκτρολογικές εργασίες και συντηρήσεις στον περιβάλλοντα χώρο στην έδρα),/17-12-2018 Τ.Π.Υ. (εργασίες υδραυλικών εγκαταστάσεων στον περιβάλλοντα χώρο στην έδρα),/13-12-2018 Τ.Π.Υ. (ασφαλτόστρωση σε τμήμα του περιβάλλοντος χώρου στην έδρα,/12-12-2018 Τ.Π.Υ. και/11-12-2018 Τ.Π.Υ. (εργασίες παραγωγής και τοποθέτησης τσιμεντοστρώματος στον περιβάλλοντα χώρο στην έδρα), .../10-12-2018 Τ.Π.Υ. και/7-12-2018 Τ.Π.Υ. (εργασίες τοποθέτησης μεταλλικών πλεγμάτων στον περιβάλλοντα χώρο στην έδρα),/04-12-2018 Τ.Π.Υ. (στρώση με αδρανή ανακυκλώσιμα υλικά και διάστρωση με χαλίκι 3 Α στην έδρα).
- Από την προσκόμιση των ζητηθέντων στοιχείων από την οντότητα ΙΚΕ και την απάντηση της εταιρίας ΙΚΕ ότι το συγκεκριμένο έργο άρχισε τον Ιανουάριο του 2018 και εκτελούνταν με διακοπές λόγω της παραγωγικής διαδικασίας της επιχείρησης, έρχεται σε αντίθεση με την έκδοση των επίμαχων φορολογικών στοιχείων. Συγκεκριμένα το υπ' αρ./5-12-2018 ΔΑ-TIM εκδόσεως ΙΚΕ αποτελεί παραστατικό διακίνησης, το οποίο εκδίδεται για την διακίνηση των αποθεμάτων/εμπορευμάτων μέχρι τον τελικό προορισμό τους. Κατά συνέπεια σύμφωνα με το υπ' αρ./5-12-2018 ΔΑ-TIM προκύπτει ότι τα αναφερόμενα σε αυτό αποθέματα/εμπορεύματα εμφανίζονται να διακινήθηκαν στις 05/12/2018, γεγονός που σύμφωνα με την απάντηση της ΙΚΕ δεν συνέβη. Επομένως υπάρχει μία έμμεση παραδοχή της εικονικότητας για το υπ' αρ./5-12-2018 ΔΑ-TIM εκ μέρους της εκδότριας εταιρίας.

- Η τιμή του ενός σακίου τσιμέντων των 25 κιλών ήταν περίπου 3,00 € (βάσει των προσκομισθέντων τιμολογίων), επομένως η τιμή των 30 € για το ένα σακί τσιμέντο των 50 κιλών (όπως τιμολογήθηκε στο υπ' αρ./5-12-2018 ΔΑ-ΤΙΜ) είναι εκτός πραγματικότητας.
- Η εταιρία ΙΚΕ δεν είχε τη δυνατότητα μεταφοράς των συγκεκριμένων οικοδομικών υλικών (π.χ. μεταλλικά πλέγματα, τσιμέντα, γυψοσανίδες) καθώς στην απάντησή της ισχυρίζεται ότι η μεταφορά των υλικών έγινε με τα υπ' αρ. και Ι.Χ. αυτοκίνητα ιδιοκτησίας της ΙΚΕ. Πρόκειται για Ι.Χ. αυτοκίνητα μάρκας VW POLO και OPEL VECTRA αντίστοιχα με αδυναμία μεταφοράς των συγκεκριμένων οικοδομικών υλικών. Πέραν των δύο παραπάνω οχημάτων, η εταιρία ΙΚΕ ισχυρίστηκε ότι μεταφέρθηκαν με τα υπ' αρ. και φορτηγά. Τα συγκεκριμένα φορτηγά είναι ιδιωτικής χρήσης και ανήκουν σε άλλες επιχειρήσεις και ως εκ τούτου απαγορεύεται η χρησιμοποίησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3446/2006.
- Το υπ' αρ. Ι.Χ. φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας είναι ιδιοκτησίας άλλης επιχείρησης, η ημερομηνία πρώτης άδειας είναι στις 25/4/1983 και δεν έχουν πληρωθεί τέλη κυκλοφορίας από το 2013 και εντεύθεν. Τα παραπάνω δημιουργούν την εύλογη υποψία ότι το συγκεκριμένο όχημα δεν είναι λειτουργικό και δεν κινείται.
- Από τις μισθοδοτικές καταστάσεις της ΙΚΕ προκύπτει, δεν απασχόλησε προσωπικό με τις απαραίτητες ειδικότητες που χρειαζόνταν όπως υδραυλικός, ηλεκτρολόγος, ελαιοχρωματιστής, οικοδόμος.
- Ο ισχυρισμός της ΙΚΕ ότι οι εκσκαφές πραγματοποιήθηκαν με τον εκσκαφέα μάρκας LIEBHERR τύπου ισχύος 170HP με άδεια κυκλοφορίας χρήσης με αριθμό -ΙΧ απορρίφθηκε από τον έλεγχο ως αβάσιμος διότι το συγκεκριμένο μηχάνημα δεν ανήκει στην ΙΚΕ, ανήκει σε άλλη επιχείρηση την «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» και υποχρεωτικά απασχολείται μόνο στον και απαγορεύεται ρητά η κυκλοφορία του στις οδούς της χώρας.
- Ο ισχυρισμός της ΙΚΕ ότι η συμπύκνωση έγινε με χειροκίνητο δονητικό τύμπανο βενζινοκινητήρος 3HP που δεν εμπίπτει στην υποχρέωση έκδοσης άδειας κυκλοφορίας, απορρίφθηκε από τον έλεγχο ως αβάσιμος, διότι δεν προσκομίστηκε κανένα σχετικό στοιχείο που να επιβεβαιώνει ότι η ΙΚΕ είχε στην κατοχή της το συγκεκριμένο μηχάνημα, όπως ενδεικτικά τιμολόγιο αγοράς του μηχανήματος και αντίγραφο του βιβλίου παγίων της επιχείρησης.
- Το από 3/12/2018 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας, αντίγραφο του οποίου παραλήφθηκε κατά τον επιτόπιο έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. στις 10/10/2019 στην έδρα του, αναφέρει ότι η ΙΚΕ αναλαμβάνει να παρέχει τις αναγραφόμενες υπηρεσίες στον Τα ιδιωτικά συμφωνητικά συνεργασίας συντάσσονται πριν τη έναρξη των εργασιών και περιγράφουν αναλυτικά τους όρους της συνεργασίας προς διασφάλιση των δύο αντισυμβαλλόμενων

μερών. Το συγκεκριμένο ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας έρχεται σε αντίθεση με την απάντηση της ΙΚΕ που ισχυρίζεται ότι το έργο άρχισε τον Ιανουάριο του 2018 και εκτελούνταν με διακοπές λόγω της παραγωγικής διαδικασίας της επιχείρησης

- Όλες αυτές οι εκτεταμένες εργασίες ανακαίνισης και επισκευής είναι αδύνατον να έχουν πραγματοποιηθεί τον μήνα Δεκέμβριο, τόσο λόγω δυσμενών καιρικών συνθηκών όσο και λόγω συνεχούς λειτουργίας της επιχείρησης όπως προκύπτει από την περιοδική δήλωση ΦΠΑ 12/2018 που δηλώνει ακαθάριστα έσοδα ποσού 656.221,45 €.
- Η εξόφληση των τιμολογίων εκδόσεως 2018 φαίνεται να γίνεται εννιά μήνες μετά την έκδοση των φορολογικών στοιχείων γεγονός που δεν συνάδει με την επικρατούσα εμπορική πρακτική. Ιδιαίτερα μάλιστα από την στιγμή που οι δύο αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις δεν είχαν ξανασυνεργαστεί. Επιπλέον δεν έχει πραγματοποιηθεί κάποια πληρωμή ως προκαταβολή, όπως συνηθίζεται σε αντίστοιχες συναλλαγές, όπου ο εκδότης των τιμολογίων απαιτεί ένα ποσοστό της συναλλαγής να προκαταβληθεί για διασφάλισή του. Συγκεκριμένα τα τιμολόγια εκδόθηκαν τον Δεκέμβριο του 2018 και οι εξοφλήσεις εμφανίζονται να γίνονται σταδιακά εντός του 2019 με τελευταία καταβολή στις 25/9/2019 και με ανεξόφλητο υπόλοιπο 1.011,95 €, σύμφωνα με την καρτέλα προμηθευτή που κατασχέθηκε στις 10/10/2019.
- Κατά τον επιτόπιο έλεγχο υπαλλήλων της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης στην έδρα της επιχείρησης στις 10/10/2019 δυνάμει της υπ' αρ. εντολής ελέγχου και την αυτοψία στο χώρο της επιχείρησης δεν επιβεβαιώθηκε η πραγματοποίηση της εκτεταμένης και πρόσφατης ανακαίνισης σύμφωνα με τα κατασχεθέντα τιμολόγια εκδόσεως ΙΚΕ, καθώς τόσο ο χώρος των γραφείων όσο και ο περιβάλλοντας χώρος βρέθηκαν σε μέτρια κατάσταση και σε καμία περίπτωση πρόσφατα ανακαινισμένος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.7 του άρθρου 5 του ν.4308/2014: «Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις».

Επειδή σύμφωνα με την νομολογία «δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες

που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.» ΣΤΕ 1404/2015.

Επειδή η φορολογική αρχή απέδειξε πλήρως ότι οι περιγραφόμενες συναλλαγές στα κρινόμενα τιμολόγια που φέρεται να παρασχέθηκαν από τον εκδότη των επίμαχων φορολογικών στοιχείων είναι εικονικές με την έννοια ότι δεν πραγματοποιήθηκαν, καθώς όπως αποδείχθηκε ο εκδότης δεν ήταν σε θέση να πραγματοποιήσει τις κρινόμενες συναλλαγές.

Επειδή, αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι τελούσε σε καλή πίστη έναντι της ατομικής επιχείρησης του εκδότη των επίμαχων παραστατικών, αυτός τυγχάνει απορριπτέος ως αλυσιστελώς προβαλλόμενος, ακολούθως ως αόριστος, αβάσιμος και αναπόδεικτος δεδομένου ότι, **στην περίπτωση που αποδεικνύεται η ανυπαρξία της συναλλαγής στο σύνολό της, όπως στην προκειμένη περίπτωση, δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη των φορολογικών στοιχείων, όσον αφορά στην εικονικότητα της συναλλαγής, δεδομένου ότι η καλή πίστη του λήπτη δεν είναι δυνατόν να αφορά παρά μόνο στο πρόσωπο του εκδότη του και όχι στην πραγματοποίηση της συναλλαγής (βλ. Στε 2022/2017, 1829/2016, 3336/2015 κ.ά.), επομένως δεν εξετάζεται η ύπαρξη καλής πίστης του προσφεύγοντος και λήπτη, η δε φορολογική αρχή βαρύνεται μόνο με την απόδειξη της εικονικότητας της συναλλαγής, πράγμα και το οποίο έπραξε στην προκειμένη περίπτωση, απορριπτόμενου του σχετικού ισχυρισμού της προσφεύγουσας. Άλλως και σε κάθε περίπτωση, η συνδρομή του στοιχείου της καλής πίστης στο πρόσωπο του λήπτη εικονικών στοιχείων προϋποθέτει την απόδειξη από αυτόν ότι η συναλλαγή έχει όντως πραγματοποιηθεί (βλ. σχ. σε 116/2009 ΔΕΦΑΘ, 2225/2009 ΔΕΦΑΘ - ΝΟΜΟΣ), ήτοι βαρύνεται με την απόδειξη της καλής του πίστης.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ:.....**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

1)Επί της με αριθμό/14-05-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018

Κύριος φόρος	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
		11.149,98 €	11.149,98 €

Πρόστιμο αρ.58 ^A ν.4987/2022		5.574,99 €	5.574,99 €
Συνολικό ποσό		16.724,97 €	16.724,97 €
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	1.388,82	0,00	0,00

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ν.5104/2024, όπως ισχύει.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της